

**Шигун М. М.**

*доктор економічних наук,  
завідувач кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу  
ДВНЗ «Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана»*

**Чистова А. Г.**

*аспірант кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу  
ДВНЗ «Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана»*

**Shygun Mariya**

*Doctor of Economic Sciences, Professor,  
Head at the Department of Accounting and Taxation  
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman*

**Chystova Anastasiia**

*Postgraduate Student Head at the Department of Accounting and Taxation  
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman*

## **ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ РІЗНИЦЬ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ЇХ ВІДОБРАЖЕННЯ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

**Анотація.** Сьогодні в умовах фінансово-економічної кризи облік різниць, що виникають під час визначення фінансового результату до оподаткування, є актуальною проблемою, що потребує вирішення, і зарубіжний досвід показує, що ведення бухгалтерського обліку та розрахунок податкових різниць має свої переваги. У статті досліджено особливості бухгалтерського обліку різниць, що виникають в обліку на підприємствах зарубіжних країн, проаналізовано міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в частині обліку та звітності різниць. Проведений аналіз досвіду країн, які відображають податкові різниці в обліку, дав змогу порівняти його з досвідом відображення податкових різниць у звітності підприємств України. Автори розглядають ключові причини виникнення податкових різниць та важливі аспекти їх обліку із зарубіжного досвіду для його використання з метою вдосконалення національної системи обліку.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік різниць, різниці оподаткування, різниці, які виникають під час визначення фінансового результату до оподаткування підприємства, міжнародні стандарти обліку та звітності.

**Вступ та постановка проблеми.** Під час здійснення господарських операцій, які мають різну оцінку і критерії визнання в бухгалтерському обліку та податковому законодавстві, виникають різниці в обліку. Із прийняттям Податкового кодексу України відбулося суттєве наближення вимог до оцінки і критеріїв визнання статей доходів та витрат, проте окремі розбіжності залишаються не усуненими, що вимагає їх урахування в системі бухгалтерського обліку для формування декларації з податку на прибуток підприємства. Однією з проблем, яка вимагає вирішення, є проблема формування в системі бухгалтерського обліку інформації про різниці, які виникають під час визначення фінансового результату на підприємстві. Тому дуже важливим та актуальним є дослідження зарубіжного досвіду ведення бухгалтерського обліку різниць для ефективного використання його у вітчизняній системі обліку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Сутність різниць за попереднім законодавством (до 2011 р.) та їх відображення в обліку висвітлено в роботах О. Бородкіна, Б. Валуєва, М. Карпушенко, Л. Ловінської, В. Орлової, Г. Ямборко та ін. Зазначену проблему за нормами ПКУ (з 2011 р.) досліджували В. Бабич та І. Герасимович, О. Ганяйло, І. Жураковська, Л. Ловінська, С. Кучер та інші вітчизняні вчені-економісти. У їхніх публікаціях розкрито сутність розбіжностей між податковим і фінансовим обліком, а також надано пропозиції щодо їх узгодження. Проте недостатньо уваги приділяється: результатам практичної апробації нововведень і, відповідно, їх

ефективності; можливості застосування альтернативних підходів до обліку податку на прибуток; аналізу різниць під час порівняння з нормами Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ).

**Метою** даної роботи є дослідження підходів до відображення різниць оподаткування в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємств зарубіжних країн.

**Результати дослідження.** На міжнародному рівні необхідність бухгалтерського обліку податкових різниць та відображення їх у фінансовій звітності було визнано ще у 1979 р. під час прийняття першої редакції Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 12 – Облік податків на прибуток. Слід відзначити, що чинний МСБО 12 передбачає розрахунок і відображення в обліку та фінансовій звітності лише тимчасових податкових різниць. Натомість постійні різниці не передбачено розраховувати за цим стандартом. Також МСБО 12 не призначений для розрахунку податкової бази податку на прибуток. Це є прерогативою національного податкового законодавства кожної країни [7, с. 2].

GAAP США у 1967 р., а SSAP (Statement of Standard Accounting Practice) Великобританії – у 1978 р. було визнано потребу та необхідність відображення у звітності відстрочених податкових активів і зобов'язань. Слід сказати, що в зарубіжних країнах існує два підходи до визначення і відображення об'єкта оподаткування. Тому стосовно цього питання світовий досвід поділяє країни на дві групи.

Бухгалтерський облік здійснюється відповідно до вимог податкового законодавства	Податкове законодавство не відповідає вимогам здійснення бухгалтерського обліку
Об'єкт оподаткування податком на прибуток розраховується за бухгалтерськими даними, а національні стандарти обліку підпорядковані правилам податкового законодавства. Однак коли компанія змушена скласти звітність за МСФЗ, необхідно вести окремих облік	Для розрахунку облікового прибутку беруть принцип нарахувань відповідно до принципів бухгалтерського обліку. Прибуток для цілей оподаткування обраховується на основі чинного законодавства та наводиться у податковій декларації
<b>Країни:</b> Італія, Німеччина, Франція, Бельгія	<b>Країни:</b> Польща, США, Нідерланди, Великобританія, Україна

Джерело: складено авторами

В обліку відображаються тільки тимчасові податкові різниці як тимчасові розбіжності в оцінках активів і зобов'язань у бухгалтерському обліку та оподаткуванні. Для цього, наприклад, у США введено спеціальний додаток М-3 – Узгодження чистого прибутку (збитків) (Net Income (Loss) Reconciliation) до форми 1120 – Податкова декларація з прибутку підприємства (Corporation income tax return) [5, с. 320].

Слід підкреслити, що додаток М-3 є складником податкової, а не фінансової звітності і порядок її заповнення регулюється IRS (Internal Revenue Service – Внутрішньою податковою службою США) із погодженням із Міністерством фінансів США (Department of the Treasury). Цей додаток повинен заповнюватися середніми і великими публічними компаніями, загальна сума активів яких дорівнює або перевищує 10 млн доларів. Головна мета цього додатку – забезпечити узгодженість та стандартизацію інформації про різниці між бухгалтерським та оподатковуваним прибутком, а також допомогти IRS визначити можливі сфери, які можуть потребувати перевірки або ревізії.

Слід відзначити, що у США між податковим та бухгалтерським обліком існує чіткий та прозорий зв'язок за рахунок передбачених додатків (М-1, М-3) до податкової декларації з податку на прибуток корпорацій, у яких платники зобов'язані розкривати інформацію про тимчасові та постійні податкові різниці, які виникають між бухгалтерським та податковим обліком.

Відомо, що у цілому податкові різниці пов'язані з відмінностями у підходах до визначення бухгалтерського та податкового прибутків. У спрощеному вигляді можна сказати, що різниці виникають унаслідок двох причин:

– дохід/витрати визнаються лише у бухгалтерському або лише в податковому обліку (постійні різниці);

– не збігається дата визнання доходів/витрат (тимчасові різниці) [11, с. 166].

Тому зіставлення бухгалтерського обліку та обліку податкових розрахунків можна представити так (рис. 1).

Основи визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток визначено на рівні федерального податкового законодавства США та закріплено в IRC [3, с. 4]. Зауважимо, що між даними, отриманими за результатами бухгалтерського обліку, та даними податкової декларації є суттєві відмінності, які, однак, є контрольованими, а тому легко порівняними.

Так, в IRC визначено конкретні обмеження порівняно зі стандартами бухгалтерського обліку, які призводять до появи податкових різниць під час визначення об'єкта оподаткування з податку на прибуток. Однак даний нормативний акт не має чітко визначеного переліку тимчасових та постійних податкових різниць (book-tax difference).

Конкретне посилання на термін book-tax difference має лише положення §1.6011-4 IRC, що містить вимоги до розкриття певних операцій. Так, відповідно до п. 6 даного параграфа, транзакції зі значними податковими різницями (book-tax difference) є угодами, за яких сума для цілей оподаткування будь-якого елемента або елементи доходів, прибутку, витрат і втрат від угод відрізняється більше ніж на 10 млн дол. США на валовій основі від сум, що зазначаються в даних бухгалтерського обліку в будь-якому податковому році [3, с. 6].

Згідно з п. 4.10.3.5.4 офіційного роз'яснення до Податкового кодексу США (Internal Revenue Manual (далі – IRM), метод бухгалтерського обліку являє собою систему нарахування доходів, витрат, активів, зобов'язань і фінансового стану підприємства. Оподатковуваний прибуток повинен розраховуватися не лише на основі даних звітного періоду, а й відповідно до тих методів обліку, що регулярно використовуються в бухгалтерському обліку

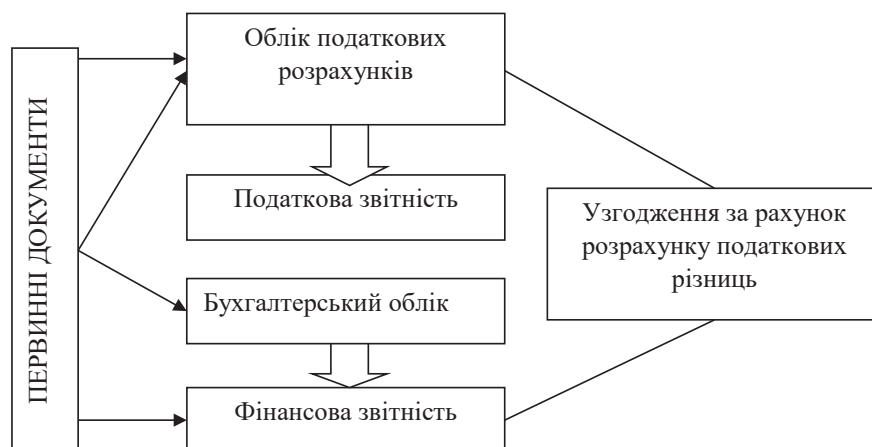


Рис. 1. Порядок взаємозалежності систем бухгалтерського обліку та обліку податкових розрахунків у США

Джерело: складено авторами

платника податків [4, с. 6]. Так, вважається що платник податків засвідчує факт вибору відповідного методу обліку під час першого подання податкової декларації. Згідно з положеннями § 446 (d) IRC, платник податків може визначити оподатковуваний дохід, використовуючи один із таких методів бухгалтерського обліку [4, с. 8]:

- 1) метод грошових надходжень і виплат (The cash receipts and disbursements method);
- 2) метод нарахування (An accrual method);
- 3) інший дозволений IRC метод;
- 4) гібридний метод, що є поєднанням указаних вище методів відповідно до встановлених правил;
- 5) спеціальні методи бухгалтерського обліку за такими статтями доходів і витрат: амортизація (у значенні списання вартості активів, у значенні зносу обладнання, у значенні зносу, відрахування по сумнівних боргах – продажу на виплат, довгострокові контракти IRC).

Саме це свідчить про взаємозв'язок між бухгалтерським та податковим обліком. Як показує зарубіжний досвід ведення бухгалтерського обліку, розрахунок податкових різниць має свої переваги (рис. 2).

Постійна облікова практика з розрахунком тимчасових податкових різниць країн зарубіжжя передбачає визначення фінансового результату за даними бухгалтерського обліку та його подальше коригування для розрахунку прибутку до оподаткування. Зазначені коригування відображаються у Податковій звітці.

Зазначимо, що в Україні також обліковуються різниці починаючи з 01.01.2015, що, зокрема, включають:

- різниці щодо амортизації необоротних активів;
- різниці щодо формування резервів;
- різниці під час здійснення фінансових операцій;
- інші різниці.

Перелік різниць, які можуть відобразитися в обліку підприємства, наведено у ст.ст. 138–141 Податкового кодексу України. Підсумкова інформація щодо різниць, які виникають в обліку на підприємстві, надається шля-

хом коригування на них фінансового результату до оподаткування у фінансовій звітності.

Інформація про різниці відображається в додатку РІ Декларації про прибуток. Основне призначення додатка РІ полягає у поданні розшифрування і підсумовування загальної величини різниць, на які збільшують/зменшують бухгалтерський фінансовий результат [8, с. 2]. Заповнюють додаток РІ тільки ті платники податку на прибуток, у яких протягом звітного року виникли «різничні» операції, тобто ті операції, які згідно з Податковим кодексом України вимагають коригувати фінансовий результат, розрахований у бухгалтерському обліку на суми податково-прибуткових різниць [6, с. 1].

Таким чином, провівши дослідження сутності та обліку різниць, можемо сказати, що, виходячи з того, що їх кількість для підприємств є значною, то зручніше розрахувати фінансовий результат окремо за методами бухгалтерського та окремо за методами податкового обліку, ніж потім коригувати отримані результати; зменшенню кількості різниць на початкових етапах реформування системи оподаткування сприятиме відображення доходів і витрат за методикою бухгалтерського обліку з окремими несуттєвими відмінностями у їх відображенні відповідно до Податкового кодексу України.

Дослідження науковців дало змогу виділити три способи регулювання розбіжностей між сумою витрат на сплату податку, що враховується для визначення фінансового результату, і сумою фактичного податку (податкова різниця) (рис. 3) [5, с. 153].

За методом «наскрізного потоку» до складу витрат включається сума фактично сплаченого податку без урахування тимчасових різниць. Метод передбачає віднесення до складу витрат звітного періоду податку з урахуванням отриманих доходів звітного періоду. Метод «часткової відстрочки» враховує вирівнювання витрат у майбутніх періодах відповідно до доходів, тобто податковий ефект від різної величини доходів у часі.



Рис. 2. Виокремлення податкових різниць в обліку зарубіжних країн

Джерело: складено за [4, с. 263]



Рис. 3. Методи регулювання податкових різниць: світовий досвід

Джерело: розроблено авторами

Розглянемо більш детально визначення та бухгалтерський облік податкових різниць у зарубіжних країнах.

У Великобританії діє метод «часткової відстрочки», тобто податкові різниці відображаються в Податковій декларації компанії за Формою СТ600 у Розділі вирахування та звільнення: капітальні відрахування для управління бізнесом, управлінські витрати.

У Австралії для відображення податкових різниць (Tax offsets or rebates) використовується форма «Узгодження прибуткового податку» (Income Tax Reconciliation). Так, спочатку визначається сума операційного прибутку на території Австралії та за її межами, до якої застосовується ставка податку. До (від) цієї суми додається (віднімається) податковий ефект постійних різниць.

В Ірландії податкові різниці подаються у Податковій декларації за формою СТ1 у Розділі 9 «Відрахування, звільнення, кредити та допомоги» (DEDUCTIONS, RELIEFS, CREDITS & ALLOWANCES). На кожен вид податкових різниць заповнюється окрема форма, окремо відображають відрахування на управління, загальні управлінські витрати, інші, що відрізняються від даних бухгалтерського обліку для цілей оподаткування податком на прибуток. Податкові різниці, які виникають унаслідок звільнення від подвійного оподаткування, раніше узгоджені виплати для компенсацій, пов'язаних із державними розрахунками, інші звільнення по вартості – торгові збитки, торгові виплати, збитки по виробництву, виплати по виробництву, відображають також окремо у податковій звітності [3, с. 9].

У європейських країнах – Німеччині, Швеції, Греції, Італії, Іспанії та Португалії – розрахунок оподаткованого прибутку згідно з податковим законодавством ґрунтується на цих самих методах розрахунків, які передбачають формування інформації про податкові доходи і податкові витрати в системі бухгалтерського обліку, і податкові звіти формуються виключно за даними інформації бухгалтерського обліку.

Однією з особливостей бухгалтерського обліку Німеччини є те, що всі податки відображаються загальною сумою у звіті про прибутки та збитки незалежно від того, чи сплачувалися вони авансом, чи були розподілені по різних резервах. Це не дає змоги встановлювати реальну податкову ситуацію в компанії за рік [5, с. 224].

Іспанія – це країна, де одночасно діють різні правила визначення прибутку для оподаткування та відображення у фінансовій звітності. Суми нарахованої амортизації, оцінки запасів та оренди зумовлюють виникнення відстрочених податків, тому в іспанському обліку використовується відстрочене оподаткування із застосуванням методу зобов'язань, хоча податки на активи наводяться тільки в тому разі, коли з упевненістю очікується відновлення фінансової ситуації у майбутньому [9, с. 148].

У Нідерландах існує чіткий розподіл між бухгалтерськими доходами та доходами, що підлягають оподаткуванню. Відстрочені податки розраховуються за методами зобов'язань [5, с. 269].

Законом про діяльність компаній та законодавством про бухгалтерський облік Швеції не визнаються відстрочені податки, тому фінансовий результат, розрахований у бухгалтерському обліку та відображений в останньому рядку звіту про об'єкт оподаткування податком на прибуток, і є таким об'єктом оподаткування. «Проте у консолідованих звітних документах відстрочені податки можуть з'явитися, тому що відбувається їх коригування, а також у зв'язку із включенням до їх складу іноземних дочірніх компаній» [1, с. 6].

У більшості країн Європи бухгалтерський облік є джерелом інформації для складання декларації про прибуток. Дослідження зарубіжного досвіду дало змогу виокремити два основних підходи до обчислення оподаткованого прибутку:

- розрахунок оподаткованого прибутку за даними поточного бухгалтерського обліку;
- розрахунок оподаткованого прибутку із застосуванням коригування бухгалтерського фінансового результату (прибутку, збитку) до вирахування витрат на сплату податків.

Для України є необхідним дослідження та аналіз досвіду зарубіжних країн у веденні обліку різниць для подальшого вдосконалення вибраної моделі обліку. Україну можна віднести до країн першого різновиду, де податковий облік не є тотожним бухгалтерському. Для такого типу країн найбільш придатною моделлю обліку є окремий розрахунок фінансового результату за методом бухгалтерського та податкового обліку для уникнення подальшого коригування отриманих результатів.

У Канаді бухгалтерський облік податкових різниць дуже подібний до американського й ураховує можливість взаємозаліку за одночасного ведення бізнесу у цих двох країнах.

Отже, із проведеного дослідження можемо сказати, що в країнах Європи відображення різниць оподаткування в бухгалтерському обліку здійснюється за двома способами, які Україна може вдало застосувати у вітчизняній системі обліку.

**Висновки.** Підсумовуючи вищесказане, можемо зробити висновок, що бухгалтерський облік різниць необхідно здійснювати, керуючись міжнародними стандартами фінансової звітності як основи для об'єктивного і достовірного формування та подання інформації про фінансовий результат для цілей оподаткування та податкові різниці. Методика обліку різниць повинна надавати однозначне тлумачення порядку їх розрахунку та звітності. Досвід зарубіжних країн, де застосовані різні підходи, показує неоднозначність та суперечливість такої інформації у звітності підприємств.

Україна знаходиться на початковому етапі впровадження моделі обліку різниць. Сьогодні перед ученими та практиками стоїть актуальне завдання – розробити та відпрацювати методику визначення різниць відповідно до умов Податкового кодексу України під час розрахунку оподаткованого фінансового результату, спираючись на досвід країн, які вже виокремлюють різниці в обліку.

#### Список використаних джерел:

1. Doing Business 2013. *World Bank*. URL: <http://www.doingbusiness.org/reports/global-reports/doing-business-2013> (дата звернення: 01.08.2020).
2. Germany Tax Guide 2012. URL: <http://www.wipfli.com/Resources/Images/31987.pdf> (дата звернення: 01.12.2020).
3. Internal Revenue Code (26 USC). URL: <http://www.fourmilab.ch/ustax/www/contents.html> (дата звернення: 08.12.2020).
4. Internal Revenue Manual. An official website of the United States Government. URL: <http://www.irs.gov/irm> (дата звернення: 08.12.2020).
5. Блейк Дж., Амант О. *Европейский бухгалтерский учет*. Москва : Филинь, 1997. 400 с.
6. Ворона Н., Солошенко Л., Чернишова Н. Додаток РІ – податково-прибуткові різниці. *Податки та бухоблік*. 2020. № 7. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/january/issue-7/article-106611.html> (дата звернення: 08.12.2020).
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 (МСБО 12). URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_012](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_012) (дата звернення: 07.12.2020).
8. Нестеренко М. Додаток РІ-різниці. *Податки & бухоблік*. 2019. № 11. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/february/issue-11/article-42289.html> (дата звернення: 01.03.2021).
9. Огороднікова І.І. Міжнародний досвід гармонізації бухгалтерського та податкового обліку в рамках реформування податкової системи. *Управління розвитком* : збірник науково-практичних робіт за результатами V Міжнар. наук.-практ. конференції молодих податківців «Актуальні проблеми податкової політики», м. Ірпінь, 16 квітня 2013 р. Ірпінь, 2013. № 6(149). С. 147–149.
10. Серебрянський Д.М. До питання спрощення процедури визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств. *Проблеми та перспективи функціонування економіки України в умовах забезпечення сталого розвитку* : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф., м. Рівне, 21 березня 2013 р. Рівне, 2013. С. 319–323.
11. Смірнова О.М. Гармонізація податкового та бухгалтерського обліку в контексті оподаткування прибутку підприємств як пріоритет у діяльності Міністерства доходів і зборів. *Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів* : зб. тез доповідей III Міжнар. наук.-практ. конф., м. Ірпінь, 12–13 квітня 2013 р. Ірпінь, 2013. С. 166–167.

#### References:

1. Doing Business 2013. *World Bank*. URL: <http://www.doingbusiness.org/reports/global-reports/doing-business-2013>
2. Germany Tax Guide 2012. URL: <http://www.wipfli.com/Resources/Images/31987.pdf>
3. Internal Revenue Code (26 USC). URL: <http://www.fourmilab.ch/ustax/www/contents.html>
4. Internal Revenue Manual. An official website of the United States Government. URL: <http://www.irs.gov/irm>
5. Blejk Dzh., Amat O. *Evropejskij bukhghalterskij uchet* [European accounting]. Ynformacyonno-yzdateljskij dom «Fylynp», 1997. pp 400.
6. Voronaja N., Soloshenko L., Chernyshova N. (2020) Dodatok RI-podatkovoprybutkovi riznyci [Addition RI-taxable income differences]. *Podatky ta bukhoblik* (electronic journal), no. 7. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/january/issue-7/article-106611.html>
7. Mizhnarodnyj standart bukhghalterskoghobliku 12 (MSBO 12) [International Accounting Standard 12]. URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_012](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_012)
8. Nesterenko M. Dodatok RI-riznyci (2019) [Addition RI-differences]. *Podatky & bukhoblik* (electronic journal), no. 11. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/february/issue-11/article-42289.html>
9. Oghorodnikova I.I. (2013) Mizhnarodnyj dosvid gharmonizaciji bukhghalterskoghobliku ta podatkovoghobliku v ramkakh reformuvannja podatkovoji systemy [International experience in harmonization of accounting and tax accounting in the framework of tax system reform]. Proceedings of the Aktualjni problemy podatkovoji polityky (Ukrajina, Irpinj, 16.04.2013). Irpinj, pp.147–149.
10. Serebrjanskij D.M. Do pytannja sproshhennja procedury vyznachennja ob'ekta opodatkuvannja podatkom na prybutok pidpryjemstv [On the issue of simplifying the procedure for determining the object of corporate income tax] Proceedings of the *Problemy ta perspektyvy funkcionuvannja ekonomiky Ukrainy v umovakh zabezpechennja stalogo rozvytku* (Ukrajina, Rivne, 21.03.2013). Rivne: Alerta, pp. 319–323.
11. Smirnova O.M. Gharmonizacija podatkovoghobliku ta bukhghalterskoghobliku v konteksti opodatkuvannja prybutku pidpryjemstv jak priorytet u dijalnosti Ministerstva dokhodiv i zboriv [Harmonization of tax and accounting in the context of corporate income taxation as a priority in the activities of the Ministry of Revenue and Duties] Proceedings of the *Gharmonizacija opodatkuvannja v umovakh globalizacijnykh ta integracijnykh procesiv* (Ukrajina, Irpinj, 12–13.04.2013). Irpinj: VC NUDPSU, pp. 166–167.

## ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РАЗНИЦ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ИХ ОТРАЖЕНИЕ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

**Аннотация.** Сегодня в условиях финансово-экономического кризиса учет разниц, возникающих при определении финансового результата до налогообложения, является актуальной проблемой, требующей решения, и зарубежный опыт показывает, что ведение бухгалтерского учета и расчет налоговых разниц имеют свои преимущества. В статье исследованы особенности бухгалтерского учета разниц в учете на предприятиях зарубежных стран, проанализированы международные стандарты бухгалтерского учета в разделе учета и отчетности разниц. Проведенный анализ опыта стран, которые отражают налоговые разницы в учете, позволил сравнить его с опытом отражения налоговых разниц в отчетности предприятий Украины. Авторы рассматривают ключевые причины возникновения налоговых разниц и важные аспекты их учета на основе зарубежного опыта для его использования и совершенствования национальной системы учета.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет разниц, разницы налогообложения, разницы, возникающие при определении финансового результата до налогообложения предприятия, международные стандарты учета и отчетности.

## FOREIGN EXPERIENCE OF ACCOUNTING DIFFERENCES OF TAXATION AND THEIR REFLECTION IN THE FINANCIAL STATEMENTS OF THE ENTERPRISE

**Summary.** Today, in the financial and economic crisis, accounting for differences that arise in determining the pre-tax financial result is an urgent problem that needs to be addressed and foreign experience shows that accounting and calculation of tax differences has its advantages. This article explores the peculiarities of tax accounting differences in foreign countries and analyzes international financial reporting standards regarding accounting and reporting differences. The experience of countries that reflect tax differences is analyzed and compared with the experience of reflecting tax differences in reporting in Ukraine. The authors consider the causes of tax differences and the need to study foreign experience to use it in the national accounting system. At the international level, the need for accounting for tax differences and their reflection in the financial statements was recognized during the adoption of the first edition of International Accounting Standard 12 Income Taxes. It should be noted that in foreign countries there are two approaches to the definition and reflection of the object of taxation. Therefore, in this regard, world experience divides countries into two groups: countries where accounting is carried out in accordance with the requirements of tax legislation and countries where tax legislation does not meet the requirements of accounting. Permanent accounting practice with the calculation of temporary tax differences of foreign countries involves determining the financial result according to accounting data and its further adjustment to calculate pre-tax profit. The main disadvantage of accounting for differences in foreign countries is that countries apply different approaches to the order of calculation of differences and there is no unambiguous interpretation of the order of their calculation and reporting. There is also the problem of forming information about differences in the accounting system. Ukraine is currently at the initial stage of implementing the difference accounting model. To date, the task is to develop and work out a method of determining differences in accordance with the terms of the Tax Code of Ukraine in calculating the taxable financial result based on the experience of countries that already distinguish differences in accounting.

**Key words:** accounting of tax differences, tax differences, international financial reporting standards.